

CUPRINS

1. CONTABILITATEA CAPITALURILOR ȘI REZERVEI	3
1.1. Structura și formele de manifestare a capitalului	3
1.2. Contabilitatea capitalului social	4
2. CONTABILITATEA ACTIVEI IMOBILIZATE	6
2.1. Delimitări și structuri privind activele imobilizate	6
2.2. Contabilitatea imobilizărilor necorporale	6
2.3. Contabilitatea imobilizărilor corporale	7
3. CONTABILITATEA STOCURILOR ȘI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE	11
3.1. Delimitări și structuri privind stocurile și producția în curs de execuție	11
3.2. Evaluarea curentă a stocurilor și producției în curs de execuție	11
3.3. Metode de organizare a contabilității sintetice și analitice	12
a stocurilor și producției în curs de execuție	12
3.4. Contabilitatea materiilor prime, materialelor consumabile și	14
a materialelor de natura obiectelor de inventar	14
3.5. Contabilitatea mărfurilor	17
4. CONTABILITATEA TERȚILOR	18
4.1. Delimitări și structuri privind datoriile și creanțele	18
4.2. Contabilitatea decontărilor cu furnizorii	18
4.3. Contabilitatea decontărilor cu personalul, cu asigurările sociale și	19
protecția socială	19

4.4. Contabilitatea operațiunilor privind taxa pe valoarea adăugată	21
4.5. Contabilitatea decontărilor cu debitorii și creditorii diverși	23
5. CONTABILITATEA TREZORERIEI.....	24
5.1. Delimitări și structuri privind valorile de trezorerie	24
5.2. Contabilitatea acreditivelor	26
6. CONTABILITATEA CHELTUIELILOR ȘI VENITURILOR	27
6.1. Contabilitatea cheltuielilor	27
6.1.1. Contabilitatea cheltuielilor de exploatare	27
6.2. Contabilitatea veniturilor	29
6.2.1. Delimitări și structuri privind veniturile	29
6.2.2. Contabilitatea veniturilor din exploatare	29
7. CALCULE DE SINTEZĂ ALE CONTABILITĂȚII	30
7.1. Obiectivul și structura situațiilor financiare anuale	30
7.2. Lucrările preliminare pentru întocmirea situațiilor financiare	32
BIBLIOGRAFIE.....	32

1. CONTABILITATEA CAPITALURILOR ȘI REZERVELORE

1.1. Structura și formele de manifestare a capitalului

Desfășurarea oricărei activități este condiționată de existența și utilizarea anumitor mijloace economice specifice (sub formă materială și bănească), determinate de particularitățile obiectului de activitate. Sursa de proveniență a mijloacelor economice, ce dau expresia activului bilanțier, o constituie capitalul.

Noțiunea de capital este legată de întreprinderea capitalistă, a cărei funcționalitate este valabilă în modul de organizare socio-economică în care categoria socială a antreprenorilor (compusă din persoane fizice sau juridice) furnizează capitalul necesar dezvoltării producției în condițiile în care firmele produc bunuri sau servicii prin angajarea muncitorilor. Capitalul investit în crearea de bunuri, prestații sau informații obține PROFIT drept remunerație a utilizării acestuia. Profitul obținut din imobilizarea de capital în active fixe și circulante este considerat a fi remunerația factorului capital.

Într-o accepțiune largă, capitalul ca factor de producție, „*reprezintă o valoare sub formă de bani și/sau bunuri destinate activității economice, din care se obțin alte bunuri și servicii*”¹ sau „*totalitatea resurselor materiale acumulate și reproductibile, care prin asociere cu alți factori de producție participă la crearea bunurilor materiale în scopul obținerii de profit*”.² Bunurile care dau expresie capitalului, prin natura lor, nu au ca scop satisfacerea directă a nevoilor personale. Ele satisfac aceste necesități în mod indirect, prin intermediul bunurilor și serviciilor la a căror producere au participat împreună cu ceilalți factori de producție.

În context, capitalul investit în afaceri poate fi definit într-o accepțiune largă ca fiind: *avuție acumulată rezultată din circuitul producției anterioare destinată unor venituri care ar putea rezulta în urma unor noi acte de producție.*

Capitalul are un caracter stabil, în sensul că asigură finanțarea activității agentului economic pe o perioadă mai mare de un an.

Din punct de vedere al modului de apropiere (dreptului de proprietate sau sursei de finanțare) capitalul îmbracă forme distincte și anume:

- *capitalul propriu;*
- *provizioane pentru riscuri și cheltuieli;*
- *împrumuturi și datorii asimilate.*

Capitalul propriu reprezintă sumele nedatorate în momentul închiderii exercițiului, ele aparținând proprietarilor, sau altfel spus, „*reprezintă interesul rezidual al acționarilor în activele unei întreprinderi, după deducerea tuturor datoriilor acesteia*”. El este dobândit prin aportul proprietarilor, prin autofinanțare ori din alte resurse

¹ Fundătură, D., Pricop, M., Bășanu, G., Popescu, D., *Dicționar de management – aprovizionare, depozitare, desfacere*, Editura Diacon Coresi, București, 1992, pag. 48.

² Tuțu, A., *Asigurarea necesarului de capital pentru finanțarea firmei*, Revista Finanțe – Bănci – Asigurări, nr.10, 1999.

financiare. În mod concret, capitalul propriu se identifică cu : *aporturile de capital, primele de capital, rezervele, rezultatul reportat, rezultatul exercițiului financiar.*

Provizioanele sunt rezerve constituite pe seama cheltuielilor pentru acoperirea unor pierderi viitoare care la data închiderii exercițiului financiar sunt posibile. În mod indirect ele reprezintă echivalentul unor datorii probabile generatoare de pierderi sau de cheltuieli. Dacă riscul așteptat se produce ori cheltuiala are loc, precum și în cazurile în care evenimentele așteptate nu se mai produc, provizioanele constituite anterior se anulează prin includerea lor în venituri. Exemplu: constituirea de provizioane pentru litigii, garanții acordate clienților etc.

Împrumuturi și datorii asimilate reflectă rezultatul finanțării străine a bunurilor componente ale patrimoniului pentru care beneficiarul trebuie să îndeplinească o anumită prestație sau să dea un echivalent valoric. Ele cuprind toate datoriile față de terți pe termen lung cum sunt: împrumuturile din emisiunea de obligațiuni și primele de rambursare a acestora, creditele bancare pe termen lung, sumele datorate entităților afiliate și entităților de care compania este legată prin interese de participare, alte împrumuturi și datorii asimilate, precum și dobânzile aferente acestora.

1.2. Contabilitatea capitalului social

Nivelul capitalului social este determinat de izvoarele de proveniență sau sursele sale de constituire:

- *aportul asociaților, persoane fizice sau juridice; și*
- *subscripția publică a acțiunilor ce se emit de societatea nou constituită sau preexistentă, în baza unui prospect de emisiune, întocmit conform normelor legale, de către acționarii fondatori, respectiv de Consiliul de Administrație în baza hotărârii Adunării Generale a Acționarilor.*

Reflectarea în contabilitate a capitalului social

Ca parte a capitalurilor proprii, capitalul social are un caracter avansabil. El se constituie la înființarea societății fiind o condiție a existenței și funcționării acesteia, iar pe parcurs poate suferi modificări fie în sensul majorării, fie în sensul reducerii. La o societate în funcțiune, capitalul social reprezintă „*totalul sumelor puse la dispoziție în mod permanent de către proprietarii sau asociații unei societăți sub formă de participație*”³, exprimat în monedă națională. Ca mărime, acesta este egal cu valoarea nominală a acțiunilor⁴ sau părților sociale⁵ (cu valoarea aporturilor aduse în numerar și/sau în natură), a rezervelor încorporate și repartizările din profit pentru mărirea

³ Costin C. Kirițescu, *Moneda-mică enciclopedie*, Editura Științifică și Enciclopedică, București, 1982, pag. 80

⁴ *Acțiunea* este definită ca fiind titlu de valoare care atestă participarea la capitalul unei societăți și care dă dreptul deținătorului să primească un dividend; exprimă dreptul de proprietate al celui ce o deține asupra unei părți din valoarea societății emitente.

⁵ *Părțile sociale* constituie o altă formă de exprimare a capitalului social, reprezentând drepturile unui asociat într-o societate cu răspundere limitată sau într-o societate de persoane.

capitalului, precum și cu valoarea altor operații care determină modificarea într-un sens sau altul a acestuia.

Din punct de vedere economic și financiar constituirea capitalului se confundă cu înființarea întreprinderii societare. De aceea, trebuie să se respecte anumite restricții stabilite prin legislația economico-financiară, prin statut și contractul de societate.

Pentru contabilitate, prezintă interes aspectele referitoare la subscrierea capitalului și depunerea aporturilor subscrise.

Evidența capitalului social subscris și vărsat în natură și/sau în numerar de către acționarii sau asociații societății și a modificării acestuia, (mărire sau reducere) se realizează cu ajutorul contului 101 „Capital”, cu funcție contabilă de *pasiv*.

În *creditul* său se înregistrează: capitalul subscris de acționari sau asociați în natură și/sau în numerar, capitalul majorat prin subscripție sau emisiune de noi acțiuni/părți sociale, precum și capitalul preluat în urma operațiunilor de reorganizare, potrivit legii (D. ct. 456); profitul contabil realizat în exercițiile financiare precedente, utilizat ca sursă de majorare a capitalului social (D. ct. 117); rezervele destinate majorării capitalului, potrivit legii (D. ct. 106); primele de capital, încorporate în acesta (D. ct. 104).

În *debitul* contului se înregistrează: capitalul retras de acționari sau asociați precum și capitalul lichidat cu operațiunilor de reorganizare a entităților, potrivit legii (C. ct. 456); acoperirea pierderilor contabile realizate în exercițiile financiare precedente, care reduc capitalul social, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților (C. ct. 117); reducerea capitalului social cu valoarea acțiunilor proprii răscumpărate și anulate, potrivit legii (C. ct. 109); diferența dintre valoarea nominală a instrumentelor de capitaluri proprii anulate și valoarea lor de răscumpărare (C. ct. 141).

Soldul contului reprezintă capitalul subscris, vărsat/nevărsat.

Contul 101 „Capital” se dezvoltă pe conturi sintetice de gradul II, cu rolul de a evidenția decalajul dintre mărimea capitalului social subscris și cel efectiv vărsat și anume:

- 1011 Capital subscris nevărsat
- 1011 Capital subscris vărsat
- 1015 Patrimoniul regiei
- 1016 Patrimoniul public

Contabilitatea analitică a capitalului social se ține pe fiecare acționar sau asociat în parte, precizându-se numărul și valoarea nominală a acțiunilor ori a părților sociale subscrise și a celor vărsate.

Observație: La constituirea capitalului social se creează relații specifice între societatea care se înființează, pe de o parte și acționari sau asociați (după caz), pe de altă parte, prima având un drept de creanță asupra celor din urmă, din momentul subscrierii până la vărsarea efectivă a aporturilor promise. De aceea, considerăm utilă prezentarea, în acest context, a contului ce evidențiază aceste relații, 456 „Decontări cu asociații/asociații privind capitalul”.

Este un cont de *activ* care se *debitează* cu: capitalul subscris de acționari sau asociați, în natură și/sau numerar, capitalul social majorat prin subscrierea sau emisiunea de noi acțiuni/părți sociale, precum și capitalul preluat în urma operațiunilor de reorganizare, potrivit legii (C. ct. 101); valoarea primelor stabilite cu ocazia emisiunii,

fuziunii/divizării, aportului la capital și/sau din conversia obligațiunilor în acțiuni (C. ct. 104); sumele achitate acționarilor/asociaților sau bunurile retrase cu ocazia reducerii capitalului, în condițiile legii (C. ct. 512, 531, 205, 208, 211, 212); diferențele favorabile de curs valutar aferente aportului în valută la sfârșitul exercițiului (C. ct. 765). În *creditul* contului se înregistrează: aportul în natura al acționarilor/asociaților la capitalul entității (205, 208 la 231, 233, 301, 302, 303, 361, 371, 381); sumele depuse ca aport în numerar (D. ct. 512, 531); împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertite în acțiuni (D. ct. 161); capitalul social retras de acționari/asociați, precum și capitalul social lichidat, potrivit legii (D. ct. 101); decontarea capitalurilor proprii către acționari/asociați în cazul operațiunilor de reorganizare, potrivit legii (D. ct. 106); diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate la încheierea exercițiului sau cu ocazia vărsării capitalului social subscris în valută (D. ct. 665).

Soldul debitor al contului reprezintă aportul la capital subscris și nevărsat, iar cel *creditor*, datoriile entității față de acționari/asociați.

Similar capitalului social, contabilitatea analitică a decontărilor cu asociații se ține pe fiecare acționar sau asociat în parte.

2. CONTABILITATEA ACTIVELOR IMOBILIZATE

2.1. Delimitări și structuri privind activele imobilizate

Elementele componente ale patrimoniului, legate în mod direct, de evaluarea poziției financiare a întreprinderii sunt:

- *activele*;
- *datoriile*;
- capitalul propriu.

În raport de utilitatea și forma concretă de prezentare, activele imobilizate se grupează în:

Imobilizări necorporale, denumite și *active intangibile sau nemateriale* (cheltuieli de constituire, cheltuieli de dezvoltare, concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, etc.);

Imobilizări corporale, denumite și *active tangibile sau investiții materiale* (terenuri, construcții, instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații, mobilier, aparatură birotică etc.);

Imobilizări financiare, reprezintă un instrument de capital propriu al altei întreprinderi (acțiuni și alte titluri) sau un drept contractual de a încasa numerar sau orice alte active financiare de la o altă întreprindere (împrumuturi și garanții acordate etc.).

2.2. Contabilitatea imobilizărilor necorporale

Definirea și evaluarea imobilizărilor necorporale

Imobilizările necorporale sunt considerate de multe ori drept investiții nemateriale constituite din cheltuieli pe termen lung, altele decât cumpărarea de active fixe de către firmă, în scopul ameliorării rezultatelor ei.

Imobilizările necorporale sunt, în general, greu vandabile și de aceea valoarea lor se determină ca diferență între *valoarea de randament* și *valoarea patrimonială a întreprinderii*.

Pentru imobilizările necorporale care pot fi tranzacționate pe o piață secundară, la evaluarea lor se va ține cont de prețurile medii de tranzacție sau de fluxurile bănești actualizate pe care le va genera tranzacția.

Importanța imobilizărilor necorporale (inclusiv proprietatea intelectuală) într-o firmă nu trebuie neglijată, pentru că în acest de secol informația este mult mai scumpă decât orice bun material și poate schimba radical viața întreprinderilor.

2.3. Contabilitatea imobilizărilor corporale

Definirea și evaluarea imobilizărilor corporale

Imobilizările corporale reprezintă active care sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative și sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

Contabilitatea imobilizărilor corporale de natura mijloacelor fixe

Imobilizărilor corporale de natura mijloacelor fixe sunt imobilizările corporale care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- sunt deținute și utilizate în producția, livrarea de bunuri sau prestarea de servicii pentru a fi închiriate terților sau în scopuri administrative;
- au o valoare de intrare mai mare decât limita minimă prevăzută de lege⁶. Această valoare poate fi actualizată anual, în funcție de indicele de inflație;
- au o durată normală de utilizare mai mare de un an.

În cadrul imobilizărilor corporale de natura mijloacelor fixe se cuprind:

- Construcții;
- Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații;
- Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale.

Contabilitatea imobilizărilor corporale de natura mijloacelor fixe se conduce cu ajutorul următoarelor conturi sintetice de gradul I și gradul II:

- – 212 • Construcții

⁶ În prezent limita minimă este de 1.800 lei

- – 213 • *Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații*
- • – 2131 *Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)*
- • – 2132 *Aparate și instalații de măsurare, control și reglare*
- • – 2133 *Mijloace de transport*
- • – 2134 • *Animale și plantații*
- – 214 • *Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale*

Funcțiunea contului 212 „Construcții”:

Cu ajutorul acestui cont de *activ* se ține evidența existenței și mișcării construcțiilor.

În *debitul* contului 212 „*Construcții*” se înregistrează: valoarea construcțiilor achiziționate, realizate din producție proprie, primite prin subvenții pentru investiții, ca aport la capitalul social (C. ct. 404, 231, 131, 132, 456); valoarea construcțiilor primite cu titlu gratuit (C. ct. 133); valoarea construcțiilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (C. ct. 451, 453); valoarea construcțiilor primite în regim de leasing financiar (C. ct. 167); creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea construcțiilor, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă construcției reevaluate (C. ct. 105); creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea construcțiilor, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (C. ct. 781); costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea imobilizării corporale la scoaterea din evidență, precum și cele cu restaurarea amplasamentului (C. ct. 151); valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la construcțiile primite cu chirie și restituite proprietarului (C. ct. 281).

În *creditul* contului se înregistrează: valoarea neamortizată a construcțiilor scoase din evidență (D. ct. 658); amortizarea construcțiilor scoase din evidență (D. ct. 281); valoarea construcțiilor cedate în regim de leasing financiar (D. ct. 267); descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea construcțiilor, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (D. ct. 105); valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea construcțiilor, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (D. ct. 681); valoarea amortizării construcțiilor, eliminată cu ocazia reevaluării din valoarea contabilă brută a acestora (D. ct. 281); valoarea clădirilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (D. ct. 261, 263, 265); valoarea investițiilor efectuate de chiriași la construcțiile primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (D. ct. 281); valoarea construcțiilor aportate retrase (D. ct. 456); valoarea construcțiilor distruse de calamități (671).

Soldul contului reprezintă valoarea construcțiilor existente.

Funcțiunea contului 213 „Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații”:

Cu ajutorul acestui cont de *activ* se ține evidența existenței și mișcării instalațiilor

tehnice, mijloacelor de transport, animalelor de reproducție și muncă și a plantațiilor.

În *debitul* contului 213 „*Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații*” se înregistrează: valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor achiziționate, realizate din producție proprie, primite prin subvenții pentru investiții, ca aport la capitalul social (C. ct. 404, 446, 231, 131, 132, 456); valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor primite cu titlu gratuit (C. ct. 133); plusurile de inventar constatate la instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații (C. ct. 134); valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (C. ct. 451, 453); costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea imobilizării corporale la scoaterea din evidență, precum și cele cu restaurarea amplasamentului (C. ct. 151); valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, primite în regim de leasing financiar (C. ct. 167); creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizării corporale reevaluate (C. ct. 105); creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (C. ct. 781); valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la instalațiile tehnice și mijloacele de transport primite cu chirie și restituite proprietarului (C. ct. 281).

În *creditul* contului se înregistrează: valoarea neamortizată a instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor scoase din evidență (D. ct. 658); amortizarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor scoase din evidență (D. ct. 281); valoarea instalațiilor tehnice și mijloacelor de transport cedate în regim de leasing financiar (D. ct. 267); descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (D. ct. 105); valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (D. ct. 681); valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (D. ct. 261, 263, 265); valoarea investițiilor efectuate de chiriași la instalațiile tehnice și mijloacele de transport primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (D. ct. 281); valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor distruse de calamități (D. ct. 671).

Soldul contului reprezintă valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor, existente.

Funcțiunea contului 214 „Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale”:

Cu ajutorul acestui cont de *activ* se ține evidența existenței și mișcării mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale.

În *debitul* contului 214 „*Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale*” se înregistrează: valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale achiziționate, realizate din producție proprie, primite prin subvenții pentru investiții, ca aport la capitalul social (C. ct. 404, 446, 231, 131, 132, 456); valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale primite cu titlu gratuit (C. ct. 133); plusurile de inventar constatate la mobilier, aparatura birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și la alte active corporale (C. ct. 134); valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (C. ct. 451, 453); valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la imobilizările primite cu chirie și restituite proprietarului (C. ct. 281); valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, primite în regim de leasing financiar (C. ct. 167); creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizării corporale reevaluate (C. ct. 105); creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (C. ct. 781).

În *creditul* contului se înregistrează: valoarea neamortizată a mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, scoase din evidență (D. ct. 658); amortizarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale scoase din evidență (D. ct. 281); valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale cedate în regim de leasing financiar (D. ct. 267); descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (D. ct. 105); valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (D. ct. 681); aport în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații la capitalul acestora (D. ct. 261, 263, 265); valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale distruse de calamități (D. ct. 671).

Soldul contului reprezintă valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție și a altor active corporale existente.

3. CONTABILITATEA STOCURILOR ȘI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE

3.1. Delimitări și structuri privind stocurile și producția în curs de execuție

Pe lângă activele fixe, ce asigură baza tehnică a producției, circulația mărfurilor și prestărilor de servicii, activitatea desfășurată de unitățile patrimoniale impune și folosirea unui volum mare și diversificat de active circulante (curente). În cadrul lor, cele materiale dețin un rol hotărâtor în realizarea obiectului de activitate propriu fiecărei întreprinderi.

Un activ se clasifică ca **activ circulant** atunci când:

- este achiziționat sau produs pentru consum propriu sau în scopul comercializării și se așteaptă să fie realizat în termen de 12 luni de la data bilanțului;
- este reprezentat de creanțe aferente ciclului de exploatare;
- este reprezentat de trezorerie sau echivalente de trezorerie a căror utilizare nu este restricționată.

În categoria activelor circulante se cuprind:

- Stocuri;
- Creanțe;
- Investiții pe termen scurt;
- Casa și conturi la bănci.

Din punct de vedere al rolului economic, modului de intrare în patrimoniu, surselor de finanțare, destinației etc., activele circulante materiale, deși eterogene, pot fi structurate în două mari categorii:

- Stocuri;
- Producție (comenzi) în curs de execuție.

După forma fizică și destinație, stocurile se clasifică astfel:

- Materiile prime;
- Materialele consumabile;
- Materialele de natura obiectelor de inventar;
- Produsele;
- Mărfurile;
- Animalele și păsările;
- Ambalajele;
- Producția în curs de execuție.

3.2. Evaluarea curentă a stocurilor și producției în curs de execuție

De regulă, intrările de bunuri materiale nu ridică probleme sub aspectul evaluării, întrucât toate informațiile necesare cu privire la cantitățile și prețurile acestora sunt preluate din documentele justificative. Astfel, la intrarea în patrimoniu stocurile și producția în curs de execuție se evaluează și se înregistrează în contabilitate, în funcție de sursele lor de proveniență, după cum urmează:

a) **Stocurile cumpărate** (materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar, mărfuri, ambalaje etc.) se evaluează la *costul de achiziție*, care are următoarea structură:

Prețul de cumpărare negociat

+ Cheltuielile accesorii:

- cheltuieli de transport-aprovizionare;
- cheltuieli de asigurare pe durata transportului;
- cheltuieli de manipulare, încărcare-descărcare;
- comisioanele intermediarilor.

+ Impozite și taxe nerecuperabile:

• comisioane vamale, taxe vamale și accize (în cazul importurilor), TVA la unitățile neplătitoare;

- taxa pe valoare adăugată (atunci când nu există dreptul de deducere a acesteia).

– Reducerile de preț cu caracter comercial primite de la furnizori

b) **Stocurile fabricate** (produse finite, semifabricate etc.) se evaluează la *costul de producție*, format din:

Costul de achiziție a materiilor prime și materialelor consumabile directe

(+) alte cheltuieli directe

(+) o cota parte din cheltuielile indirecte de producție

(+) dobânzile bancare la creditele obținute pentru producția cu ciclu lung de fabricație

c) **Stocurile dobândite cu titlu gratuit** se evaluează la *valoarea justă*, care reprezintă suma pentru care un activ ar putea fi schimbat de bunăvoie între două părți aflate în cunoștință de cauză, în cadrul unei tranzacții, cu prețul determinat obiectiv.

d) **Stocurile intrate ca aport în natură** pentru capitalul social se evaluează la *valoarea de aport*, stabilită în urma evaluării, în funcție de prețul pieței, utilitatea, starea și amplasarea acestora.

3.3. Metode de organizare a contabilității sintetice și analitice

a stocurilor și producției în curs de execuție

Din punct de vedere practic, pentru a conduce și organiza contabilitatea stocurilor, astfel încât aceasta să răspundă cerințelor informațional-decizionale, o unitate patrimonială poate opta pentru una din următoarele metode:

- metoda (sistemul) inventarului permanent;
- metoda (sistemul) inventarului intermitent.

Observație: Contabilitatea stocurilor se ține *cantitativ și valoric* sau *numai valoric* în cadrul celor două metode.

A) Metoda (sistemul) inventarului permanent

Atunci când *inventarul* se realizează *permanent*, fiecare intrare și ieșire de bunuri se înregistrează valoric în conturile de stocuri specifice. Această înregistrare se face la nivelul contului sintetic, cantitățile evaluându-se la costul de achiziție sau costul de producție și mai rar, la prețul pieței (situații excepționale).

Utilizarea acestei metode de inventar permite cunoașterea în permanență a cantităților și valorilor existente în stoc.

Potrivit acestei metode:

$$Vsf = (Vsi + I) - E$$

unde:

Vsi – Valoarea stocului inițial; I – Valoarea intrărilor

Vsf – Valoarea stocului final; E – Valoarea ieșirilor

Observație: În cazul folosirii inventarului permanent, contabilitatea analitică a stocurilor și producției în curs se poate organiza în funcție de specificul activității și de necesitățile proprii de informare a echipei manageriale, după una din următoarele metode:

□ *metoda operativ contabilă (pe solduri)*, care constă în evidențierea cantitativă a bunurilor materiale (pe fișe de magazie) pe feluri, la locurile de gestionare, iar la contabilitate, a evidenței valorice organizată pe gestiuni, și în cadrul gestiunilor, pe grupe sau subgrupe de bunuri, după caz. Controlul dintre înregistrările locurilor de depozitare și cele din contabilitate se realizează lunar, prin evaluarea stocurilor cantitative din fișele de magazie în registrul stocurilor;

□ *metoda cantitativ-valorică (pe fișe de cont analitic)*, are la bază evidențierea cantitativă a bunurilor deținute (pe feluri) la locul de depozitate, iar în contabilitate evidența se realizează cantitativ-valoric. În cazul acestei metode, contabilitatea stocurilor se desfășoară pe gestiuni, iar în cadrul acestora, pe feluri de bunuri. Asigurarea controlului între exactitatea și concordanța înregistrărilor din evidența organizată la locul de depozitare și contabilitate se asigură periodic, prin punctajele dintre cantitățile înregistrate în fișele de magazie și cele din fișele de cont analitic, ținute la contabilitate;

□ *metoda global-valorică*, care asigură evidența valorică atât la locurile de depozitare, cât și în contabilitate. Controlul între concordanța înregistrărilor din evidența depozitului (magaziei) cu cea de contabilitate se realizează periodic. Această metodă se aplică, în general, pentru evidența mărfurilor și ambalajelor gestionate în unitățile de desfacere cu amănuntul, precum și pentru alte bunuri.

B) Metoda (sistemul) inventarului intermitent

Metoda constă în inventarierea la sfârșitul perioadei de gestiune a diferitelor stocuri, iar existențele cantitative, constatate faptic, sunt evaluate printr-un calcul extracontabil.

În acest caz, ieșirile se determină cu ajutorul relației:

$$E = (Vsi + I) - Vsf$$

unde:

Vsi – Valoarea stocului inițial; I – Valoarea intrărilor

Vsf – Valoarea stocului final; E – Valoarea ieșirilor

Observații:

1. Concepția de bază a metodei inventarului intermitent este cea potrivit căreia bunurile materiale nu sunt aprovizionate în scopul stocării, ci al consumului, astfel încât, în momentul aprovizionării lor, bunurile intrate în patrimoniu nu se reflectă în conturile de stocuri, ci direct în conturile specifice de cheltuieli (cu materiile prime, materialele consumabile etc.);

2. Stocurile apar evidențiate în contabilitate, doar la sfârșitul fiecărei perioade de gestiune când se stabilesc pe baza inventarierii și a datelor oferite de contabilitatea internă de gestiune;

3. Această metodă presupune parcurgerea următoarelor etape:

- *la începutul lunii se preia ca stoc inițial stocul final al lunii precedente;*
- *acest stoc inițial este trecut în contul de cheltuieli corespunzător;*
- *toate intrările de stocuri din lună se contabilizează direct în conturile de cheltuieli corespunzătoare;*
- *la sfârșitul fiecărei luni se stabilesc stocurile finale prin inventariere și se înregistrează în conturile de stocuri corespunzătoare, concomitent cu micșorarea cheltuielilor;*

4. Sistemul inventarului intermitent este în general, preferat de unitățile mici și mijlocii care nu utilizează un nomenclator variat de active circulante materiale, datorită dezavantajului major pe care îl prezintă și anume: este suficientă o eroare de omisiune în inventarul fizic pentru a se ajunge la informații false în conturile anuale.

3.4. Contabilitatea materiilor prime, materialelor consumabile și a materialelor de natura obiectelor de inventar

Fluxul informațional financiar-contabil în sfera gestiunii stocurilor de materii prime, materiale consumabile și a materialelor de natura obiectelor de inventar

Între unitățile patrimoniale aflate în calitate de furnizor și cumpărător se încheie *contracte economice* în baza cărora cumpărătorul emite comenzi către furnizori. La datele prevăzute în contracte și comenzi furnizorul expediază stocurile de materii prime, materiale etc., întocmind documentele corespunzătoare: *Avizul de însoțire a mărfii și/sau factura*.

La unitatea patrimonială cumpărătoare, pentru urmărirea realizării programului de aprovizionare este organizată *evidența operativă*, care cuprinde: Registrul de comenzi și Fișa de urmărire a executării comenzilor.

Activele circulante materiale care intră în unitatea patrimonială trebuie recepționate și înregistrate ca intrări în depozite, chiar dacă în mod cu totul excepțional, în interesul producției, ele intră direct în procesul de producție.

Recepționarea activelor circulante materiale intrate se realizează din trei puncte de vedere:

- *recepția cantitativă*, care se efectuează în prezența gestionarului, prin numărare, măsurare, cântărire și se confruntă datele rezultate cu cele înscrise în

documentele furnizorului sau persoanei care a efectuat transportul bunurilor de la furnizor la cumpărător.;

- *recepția calitativă*, care se realizează prin efectuarea unor probe speciale de laborator, de către comisia de recepție care funcționează în unitate. Rezultatele acestor verificări se trec în „*Buletinul de analiză*” sau „*Proces verbal de analiza calității*”.

- *recepția transportului* se efectuează în momentul preluării mărfii de la cărauși prin verificarea sigiliilor la vagoane, containere, colete, a încuietorilor, astfel încât să corespundă numărul și greutatea mijlocului de transport cu cel din documentele însoțitoare ale bunurilor.

La intrarea în gestiune a bunurilor, gestionarul întocmește *Nota de intrare-recepție*, avându-se în vedere concordanța datelor din documentele însoțitoare cu cele rezultate în urma verificărilor. În situația apariției unor decalaje se întocmește documentul numit „*Nota de recepție și constatare de diferențe*” în care se consemnează aceste nepotriviri.

Avizul de însoțire a mărfii se emite în două exemplare, de către compartimentul vânzări, pe măsura livrării bunurilor. Exemplarul 1 servește ca document de însoțire a bunurilor pe timpul transportului, document de primire în gestiunea cumpărătorului precum și pentru înregistrarea în contabilitate, atașat la factură și efectuarea plății către furnizor. Exemplarul 2 servește ca document pentru eliberarea și scăderea depozitului de active circulante materiale destinate vânzării, trimise pentru prelucrare la terți, în custodie sau păstrare, pentru înregistrarea cantităților ieșite în evidența privind executarea contractelor și apoi atașat la factură este trimis la compartimentul financiar-contabil pentru înregistrare.

Factura fiscală reprezintă documentul care, pe lângă funcțiile avizului de însoțire, îndeplinește și funcția de act justificativ pentru decontarea contravalorii bunurilor preluate de unitatea patrimonială cumpărătoare.

Factura și avizul de însoțire, precum și datele referitoare la sosirea transportului și efectuarea plății sunt consemnate de către compartimentul de aprovizionare în *registru de comenzi și în fișa de urmărire a executării comenzilor*.

Dacă bunurile materiale sosesc odată cu factura și nu se constată nepotrivire la efectuarea recepției, se poate consemna recepția direct pe factură fără a se mai întocmi nota de intrare-recepție.

Reflectarea în contabilitate a materiilor prime, materialelor consumabile și a materialelor de natura obiectelor de inventar

Pentru organizarea contabilității acestor valori materiale vom pleca de la definirea lor conceptuală:

Materiile prime: bunuri care participă direct la realizarea produselor, regăsindu-se în produsul finit integral sau parțial.

Materialele consumabile: bunuri care participă sau ajută la procesul de fabricație fără a se regăsi, de regulă, în produsul finit: materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, semințe și materiale de plantat, furaje, alte materiale consumabile;

Materialele de natura obiectelor de inventar: bunuri care nu îndeplinesc în mod cumulativ condițiile pentru a fi incluse în categoria imobilizărilor corporale de natura mijloacelor fixe. Cu alte cuvinte, au o valoare mai mică decât limita prevăzută de lege

pentru a fi considerate mijloace fixe, indiferent de durata lor de serviciu sau au o durată mai mică de un an, indiferent de valoarea lor.

Observație: Materiile prime și materialele consumabile care sunt în mod constant înlocuite și a căror valoare totală este de o importanță secundară pentru entitate pot fi prezentate la „Active” la o valoare și cantitate fixe, dacă valoarea, cantitatea și structura acestora nu variază în mod semnificativ.

Contabilitatea materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar se conduce cu ajutorul următoarelor conturi sintetice de gradul I și gradul II:

- | | | | |
|---|-------|---|--|
| • | – 301 | • | <i>Materii prime</i> |
| • | – 302 | • | <i>Materiale consumabile</i> |
| • | | • | – 3021 <i>Materiale auxiliare</i> |
| • | | • | – 3022 <i>Combustibili</i> |
| • | | • | – 3023 <i>Materiale pentru ambalat</i> |
| • | | • | – 3024 <i>Piese de schimb</i> |
| • | | • | – 3025 <i>Semințe și materiale de plantat</i> |
| • | | • | – 3026 <i>Furaje</i> |
| • | | • | – 3028 <i>Alte materiale consumabile</i> |
| • | – 303 | | <i>Materiale de natura obiectelor de inventar</i> |
| • | – 308 | | <i>Diferențe de preț la materii prime și materiale</i> |

3.5. Contabilitatea mărfurilor

Mărfurile bunurile pe care entitatea le cumpără în vederea revânzării sau produsele predate spre vânzare magazinelor proprii.

Contabilitatea mărfurilor se conduce cu ajutorul următoarelor conturi sintetice de gradul I:

- | | | | |
|---|-------|---|-------------------------------------|
| • | – 371 | • | <i>Mărfuri</i> |
| • | – 378 | • | <i>Diferențe de preț la mărfuri</i> |

Contul 371 „Mărfuri” are funcție contabilă de *activ*, în timp ce contul 378 „Diferențe de preț la mărfuri” este *bifuncțional*.

În *debitul* contului 371 „Mărfuri” se înregistrează: valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor achiziționate (C. ct. 401, 408, 446, 542); valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (C. ct. 451, 453); valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor primite de la unitate sau subunități (C. ct. 481, 482); valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor reprezentând aportul în natură al acționarilor/ asociaților (C. ct. 456); valoarea mărfurilor aduse de la terți (C. ct. 357, 401); valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, animalelor și păsărilor și ambalajelor, vândute ca atare (C. ct. 301, 302, 303, 361, 381); valoarea la preț de înregistrare a produselor finite transferate magazinelor proprii (C. ct. 345); valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor constatate plus la inventar și a celor primite cu titlu gratuit (C. ct. 607, 758); valoarea adaosului comercial și taxa pe valoarea adăugată neexigibilă, în situația în care evidența mărfurilor se ține la preț cu amănuntul (C. ct. 378, 4428).

În *creditul* contului 371 „Mărfuri” se înregistrează: valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor ieșite din gestiune prin vânzare și lipsurile de inventar (D. ct. 607); valoarea adaosului comercial și a taxei pe valoarea adăugată neexigibilă aferentă mărfurilor ieșite din gestiune (D. ct. 378, 4428); valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor livrate unității sau subunităților (D. ct. 481, 482); valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor trimise la terți (D. ct. 357); valoarea donațiilor și pierderilor din calamități (D. ct. 658, 671).

Soldul contului 371 „Mărfuri” reprezintă valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor existente în stoc la sfârșitul perioadei.

4. CONTABILITATEA TERȚILOR

Contabilitatea terților asigură evidența datoriilor și creanțelor entității în relațiile acesteia cu furnizorii, clienții, personalul, asigurările sociale, bugetul statului, entitățile afiliate, asociații/acționarii, debitorii și creditorii diverși.

4.1. Delimitări și structuri privind datoriile și creanțele

Relațiile cu partenerii sunt evidențiate în contabilitatea financiară prin folosirea unei clase de „conturi de terți”. Se regăsesc aici datoriile (obligațiile sau angajamentele) întreprinderii precum și creanțele față de alte persoane. Trebuie subliniat faptul că prin această clasă de conturi nu sunt contabilizate creanțele și datoriile financiare, determinate de creditele pe termen scurt acordate și respectiv primite de unitate.

Datoria este obligația contractată față de un terț și care presupune plata unei sume de bani, livrarea unui bun, prestarea de servicii sau executarea de lucrări în folosul acestuia. În mod generic, cel care are o datorie, poate fi numit **debitor**.

Datoriile apar între relațiile dintre entitate și furnizori (furnizori, furnizori de imobilizări, efecte de plătit), cu personalul, cu bugetul statului, cu bugetul asigurărilor sociale, în cadrul grupului, cu asociații, cu creditorii diverși, precum și cu clienții (clienți-creditori).

Creanța reprezintă contrapartida unei datorii și se concretizează în dreptul de a pretinde plata unei sume de bani, livrarea unui bun, prestarea unui serviciu, execuția unei lucrări. Titularul unei creanțe este numit, în mod generic **creditor**.

În desfășurarea activității sale, entitatea înregistrează creanțe în relațiile cu clienții (creanțe-clienți, efecte de primit), cu debitorii, cu personalul, cu bugetul statului (TVA de recuperat, vărsăminte de impozite peste suma reală), cu bugetul asigurărilor sociale, precum și în cadrul grupului, cu asociații, cu subunitățile și chiar cu furnizorii (furnizori-debitori).

În categoria datoriilor și creanțelor se cuprind:

- Datorii și creanțe față de furnizori și clienți;
- Datorii și creanțe față de personal;
- Datorii și creanțe față de bugetul asigurărilor sociale;
- Datorii și creanțe față de bugetul statului;
- Datorii și creanțe față de grup și acționari/asociați;
- Datorii și creanțe față de creditori, respectiv debitori diverși.

4.2. Contabilitatea decontărilor cu furnizorii

Furnizorul este persoană fizică sau juridică care, în calitate de vânzător, pune la dispoziția terților bunuri și/sau servicii contra cost, în baza unei înțelegeri prealabile.

Contabilitatea decontărilor cu furnizorii se conduce cu ajutorul următoarelor conturi sintetice de gradul I și gradul II:

- – 401 • Furnizori

- – 403 • *Efecte de plătit*⁷
- – 404 • *Furnizori de imobilizări*
- – 405 • *Efecte de plătit pentru imobilizări*⁸
- •
- – 408 • *Furnizori – facturi nesosite*
- – 409 • *Furnizori – debitori*
- • – 4091 *Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor*
- • – 4092 *Furnizori-debitori pentru prestări de servicii și executări de lucrări*

Conturile 401 „Furnizori”, 403 „Efecte de plătit”, 404 „Furnizori de imobilizări”, 405 „Efecte de plătit pentru imobilizări”, 408 „Furnizori – facturi nesosite” au funcție contabilă de *pasiv*, în timp ce contul 409 „Furnizori – debitori” are funcție contabilă de *activ*.

4.3. Contabilitatea decontărilor cu personalul, cu asigurările sociale și protecția socială

Contabilitatea decontărilor cu personalul cuprinde drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile din fondul de salarii, indemnizațiile pentru concediile de odihnă, precum și cele pentru incapacitate temporară de muncă, plătite din fondul de salarii și alte drepturi în bani și/sau în natură datorate de entitate personalului pentru munca prestată.

Observații:

1. Pentru munca prestată în baza contractului individual de muncă, fiecare salariat are dreptul la un salariu exprimat în bani.

2. În mod principal, salariile se stabilesc prin negocieri individuale sau / și colective, între persoanele juridice sau fizice care angajează și salariați sau reprezentanți ai acestora. Ca o excepție de la acest principiu, sistemul de salarizare al personalului din instituțiile publice finanțate integral sau în majoritate de la bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele locale și bugetele fondurilor speciale se stabilește prin lege, cu consultarea organizațiilor sindicale reprezentative.

3. Salariul se stabilește pentru fiecare salariat în raport cu pregătirea (calificarea) și competența profesională, cu importanța și complexitatea lucrărilor ce revin postului în care este încadrat, și cuprinde:

➤ **Salariul de bază**, care se acordă în raport cu timpul lucrat. Începând cu data de 1 ianuarie 2008, salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată se stabilește la 500 lei

⁷ Funcțiunea contului 403 „Efecte de plătit” este prezentată la paragraful 4.4. *Contabilitatea decontărilor comerciale pe bază de efecte de comerț*

⁸ Funcțiunea contului 405 „Efecte de plătit pentru imobilizări” este prezentată la paragraful 4.4. *Contabilitatea decontărilor comerciale pe bază de efecte de comerț*

lunar⁹, pentru un program complet de lucru de 170 ore în medie pe lună în anul 2008, reprezentând 2,941 lei/oră.

Conform Contractului Colectiv de Muncă Unic la Nivel Național pentru perioada 2007-2010, au fost stabiliți următorii coeficienți minimi de ierarhizare¹⁰, care se aplică la salariul minim negociat pe societate pentru următoarele categorii de salariați:

- muncitori:
 - necalificați = 1;
 - calificați = 1,2;
- personal administrativ încadrat în funcții pentru care condiția de pregătire este:
 - liceală = 1,2;
 - postliceală = 1,25;
- personal de specialitate încadrat pe funcții pentru care condiția de pregătire este:
 - școala de maiștri = 1,3;
 - studii superioare de scurtă durată = 1,5;
- personal încadrat pe funcții pentru care condiția de pregătire este cea de studii superioare = 2¹¹.

➤ **Sporuri**¹², și anume:

- pentru condiții de muncă deosebite, grele, periculoase sau penibile;
- pentru condiții novice de muncă;
- pentru orele suplimentare și pentru orele lucrate în zilele libere și în zilele de sărbători legale;
- pentru vechime în muncă: minimum 5% pentru 3 ani vechime și maximum 25% pentru o vechime de peste 20 de ani, din salariul de bază;
- pentru lucrul în timpul nopții;
- pentru exercitarea și a unei alte funcții;
- alte categorii de sporuri: sporul de izolare, sporul pentru folosirea unei limbi străine (dacă aceasta nu este cuprinsă în obligațiile postului), sporul de fidelitate, sporul de confidențialitate, sporul pentru risc și suprasolicitare neuropsihică, sporul pentru titlul științific de doctor, etc.

➤ **Adaosuri:**

- adaosul de acord;
- premiile acordate din fondul de premiere;

⁹ Începând cu 1 iulie 2008, salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată va fi de 540 lei lunar, reprezentând 3,176 lei/oră, în condițiile realizării principalilor indicatori economici pe care este construit bugetul de stat pe anul 2008, respectiv creșterea produsului intern brut, ținta de inflație, precum și de nivelul productivității muncii.

¹⁰ Coeficienții minimi de ierarhizare se aplică la salariul minim negociat pe societate, care (începând cu data de 1.01.2008) nu poate fi mai mic de 500 lei, cu excepția ramurilor pentru care este negociat un salariu mai mare de 500 lei, salariu care se va aplica pentru salariații din acea ramură (în ramura construcții salariul minim este 570 lei, iar în ramura energie electrică, termică, petrol și gaze este de 620 lei).

¹¹ Coeficientul minim de ierarhizare 2 se aplică numai pentru personalul încadrat pe funcții pentru care condiția de pregătire este cea de studii superioare (nu pentru personalul care are studii superioare, dar este angajat pe un post inferior pregătirii deținute).

¹² Sporurile se acordă numai la locurile de muncă unde acestea nu sunt cuprinse în salariul de bază

– *alte adaosuri*, convenite la nivelul unităților și instituțiilor: participarea salariaților la profit, tichetele de masă, tichetele cadou sau tichete de creșă acordate conform prevederilor legale și înțelegerii părților.

4.¹³ Prin sintagma *venitul brut realizat lunar* se înțelege totalitatea veniturilor în bani sau în natură, realizate dintr-o activitate dependentă, indiferent de fondurile din care acestea se achită, realizate de asigurați. În venitul brut realizat de aceste categorii de persoane sunt incluse și acele venituri în bani sau în natură care sunt obținute ca urmare a desfășurării unor activități remunerate, în folosul unor entități, altele decât angajatorul/angajatorii la care se derulează activitatea de bază.

Contabilitatea decontărilor cu personalul se conduce cu ajutorul următoarelor conturi sintetice de gradul I și gradul II:

- – 421 • *Personal - salarii datorate*
- – 423 • *Personal - ajutoare materiale datorate*
- – 424 • *Prime reprezentând participarea personalului la profit*
- – 425 • *Avansuri acordate personalului*
- – 426 • *Drepturi de personal neridicate*
- – 427 • *Rețineri din salarii datorate terților*
- – 428 • *Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul*
 - – 4281 *Alte datorii în legătură cu personalul*
 - – 4282 *Alte creanțe în legătură cu personalul*
- – 444 *Impozitul pe venituri de natura salariilor*

Conturile 421 „Personal - salarii datorate”, 423 „Personal - ajutoare materiale datorate”, 424 „Prime reprezentând participarea personalului la profit”, 426 „Drepturi de personal neridicate”, 427 „Rețineri din salarii datorate terților”, 4281 „Alte datorii în legătură cu personalul” și 444 „Impozitul pe venituri de natura salariilor” au funcție contabilă de pasiv, în timp ce conturile 425 „Avansuri acordate personalului” și 4282 „Alte creanțe în legătură cu personalul” au funcție contabilă de activ.

4.4. Contabilitatea operațiunilor privind taxa pe valoarea adăugată

Taxa pe valoarea adăugată este un impozit indirect datorat la bugetul statului și care este calculat asupra operațiunilor privind transferul proprietății bunurilor, precum și asupra celor privind prestările de servicii

Contul 442 „Taxa pe valoarea adăugată” se dezvoltă pe următoarele conturi sintetice de gradul II:

- – 4423 • *TVA de plată*
- – 4424 • *TVA de recuperat*
- – 4426 *TVA deductibilă*
- – 4427 *TVA colectată*
- – 4428 *TVA neexigibilă*

¹³ Normele metodologice de aplicare a Legii privind sistemul asigurărilor pentru șomaj

Conturile 4423 „TVA de plată” și 4427 „TVA colectată” au funcție de contabilă de *pasiv*, conturile 4424 „TVA de recuperat” și 4426 „TVA deductibilă” au funcție contabilă de *activ*, în timp ce contul 4428 „TVA neexigibilă” este *bifuncțional*.

Exemple:

Exemplul 1: Se înregistrează aprovizionarea de materii prime la cost de achiziție de 10.000 lei + TVA 19%, conform facturii furnizorului și Notei de intrare-recepție:

%	=	401 „Furnizori”	11.900
301 „Materii prime”			10.000
4426 „TVA deductibilă”			1.900

Exemplul 2: Se înregistrează lucrările de întreținere și reparații efectuate la un utilaj tehnologic în baza Devizului de lucrări în valoare de 5.000 lei, TVA 19%. Facturarea lucrării are loc în luna următoare:

a) Recepționarea lucrării de reparații conform Procesului verbal și Devizului de cheltuieli:

%	=	408 „Furnizori - facturi nesosite”	5.950
611 „Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”			5.000
4428 „TVA neexigibilă”			950

b) Primirea facturii pentru lucrarea de reparații:

408 „Furnizori - facturi nesosite”	=	401 „Furnizori”	5.950
------------------------------------	---	-----------------	-------

și concomitent, regularizarea TVA:

4426 „TVA deductibilă”	=	4428 „TVA neexigibilă”	950
------------------------	---	------------------------	-----

Exemplul 3: Se înregistrează livrarea de produse finite la prețul de vânzare de 15.000 lei, TVA 19%. Totodată se facturează și lucrări de consultanță de 600 lei, TVA 19%. Prețul de înregistrare al produselor finite este de 12.500 lei:

a) Facturarea produselor finite și a lucrării de consultanță:

4111 „Clienți”	=	%	18.564
		701 „Venituri din vânzarea produselor finite”	15.000
		704 „Venituri din lucrări executate și servicii prestate”	600
		4427 „TVA colectată”	2.964

b) Scoaterea din gestiune a produselor finite vândute:

711 „Variația stocurilor”	=	345 „Produse finite”	12.500
---------------------------	---	----------------------	--------

4.5. Contabilitatea decontărilor cu debitorii și creditorii diverși

Creanțele și obligațiile întreprinderii față de persoanele fizice și juridice externe întreprinderii și rezultate din relații ce nu au legătură cu activitatea de exploatare normală a unității vor fi reflectate distinct în contabilitate sub forma debitorilor și creditorilor diverși.

Debitorii diverși reflectă creanțele entității față de persoanele fizice și juridice externe întreprinderii și rezultate din relații ce nu au legătură cu activitatea de exploatare normală a entității (bunuri constatate lipsă sau deteriorate, imputate terților; vânzarea imobilizărilor și a titlurilor de plasament, dividende de încasat pentru titlurile imobilizate sau de plasament; alte creanțe izvorâte din existența unor titluri executorii etc.).

Observație¹⁴: În categoria debitorilor diverși se evidențiază și sumele reprezentând avansuri de trezorerie, nedecontate până la data bilanțului.

Creditorii diverși reflectă datoriile entității față de persoanele fizice și juridice externe întreprinderii și rezultate din relații ce nu au legătură cu activitatea de exploatare normală a entității (sume datorate terților reprezentând despăgubiri și penalități; cheltuieli ocazionate de înființarea sau dezvoltarea unității; sume încasate și necuvenite; alte datorii față de terți în baza unor titluri executorii etc.).

Contabilitatea decontărilor cu debitorii și creditorii diverși se conduce cu ajutorul următoarelor conturi sintetice de grad I:

- | | | | |
|---|-------|---|-------------------|
| • | – 461 | • | Debitori diverși |
| • | – 462 | • | Creditori diverși |

Contul 461 „Debitori diverși” are funcție contabilă de *activ*, în timp ce contul „Creditori diverși” are funcție contabilă de *pasiv*.

Exemple:

Exemplul 1: Se impută unui terț, valoarea mărfurilor lăsate în custodie, deteriorate din vina acestuia, în sumă de 1.000 lei + TVA 19%:

- înregistrarea creanței față de terț

461	„Debitori diverși”	=	%	
			7588	„Alte venituri din exploatare”
			4427	„TVA colectată”
				1.190

- scoaterea din gestiune a mărfurilor deteriorate:

607	„Cheltuieli privind mărfurile”	=	357	„Mărfuri aflate la terți”	1.000
------------	--------------------------------	---	------------	---------------------------	-------

Exemplul 2: O entitate vinde un mijloc de transport complet amortizat cu prețul de vânzare de 6.000 lei + TVA 19%, știind că valoarea de intrare este de 5.000 lei:

- vânzarea mijlocului de transport:

¹⁴ Reglementări contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene

461	„Debitori diverși”	=	%	<u>7.140</u>	
			7583	„Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital”	<u>6.000</u>
			4427	„TVA colectată”	1.140
– scoaterea din gestiune a mijlocului de transport:					
2813	„Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor”	=	2133	„Mijloace transport”	de 5.000

5. CONTABILITATEA TREZORERIEI

5.1. Delimitări și structuri privind valorile de trezorerie

Trezoreria unei entități ocupă locul central în cadrul sistemului informațional economic, întrucât toate operațiunile în cadrul ciclurilor de finanțare, investiții și exploatare se exprimă valoric (fig.5.1.)¹⁵:

Trezoreria entității reprezintă puntea de legătură între cele trei activități delimitate mai sus și joacă rolul unui filtru de reglare a fluxurilor în cadrul relației fundamentale: bani – marfă – bani.

Circuitul schimburilor de mărfuri furnizează un exemplu de flux fizic care se transformă în flux monetar, după un stadiu intermediar de creanțe (la vânzare) sau datorii (la cumpărare). Aceste operațiuni esențiale de gestiune, care circulă prin vase comunicante în/din trezorerie, angajează fluxuri simultane și/sau alternative care se echilibrează.

Astfel, în literatura de specialitate, la baza grupării fluxurilor stau, în principal, două criterii:

Criteriul patrimonial¹⁶, care definesc fluxurile ca fiind drepturi și obligații ce nu au obligatoriu impact asupra disponibilităților:

– **Fluxuri patrimoniale reale**, care se concretizează în intrări și ieșiri de bunuri și servicii în cadrul tranzacțiilor economice;

– **Fluxuri patrimoniale financiare**, ce pot reprezenta echivalentul fluxurilor reale, de sens opus, sau autonome (fără contrapartidă fizică: plata obligațiilor fiscale, sociale dobânzii etc.):

¹⁵ Paraschivescu, D.M., Radu, F., „Definirea dinamică a trezoreriei”, în volumul Economy and globalisation. International scientific conference - Universitatea „Constantin Brâncuși”, Târgu Jiu, Editura Universitaria, Craiova, 2005, pag. 15.

¹⁶ Țugui I. „Contabilitatea fluxurilor de trezorerie”, Editura Economică, București, 2002, pag. 52.

- fluxuri monetare (de trezorerie), sub forma încasărilor și plăților efective;
- fluxuri decalate (amânate), sub forma încasărilor și plăților viitoare, datorate existenței creditelor comerciale și financiare
- **Fluxuri patrimoniale de rectificare** (neutre), fără influențe asupra trezoreriei, dar care au rolul de a reflecta valoarea reală a patrimoniului (evaluarea stocurilor, delimitarea cheltuielilor și veniturilor, amortizări, provizioane și reevaluări etc.).

Criteriul funcțional, corespunzător celor trei tipuri de activități specifice unei întreprinderi:

- **Fluxuri de trezorerie din activitatea de exploatare**, determinate pe baza relației:

Venituri încasate – Cheltuieli plătite ±
Variația decalajelor de trezorerie

- **Fluxuri de trezorerie din activitatea de investiții**, determinate pe baza relației:

Vânzări de imobilizări – Achiziții de imobilizări ±
Variația decalajelor de trezorerie

- **Fluxuri de trezorerie din activitatea de finanțare**, determinate pe baza relației:

Creșteri de capital – Rambursări de capital +
Împrumuturi contractate – Rambursări de împrumuturi ±
Variația decalajelor de trezorerie

În cadrul sistemului informațional al entității, **trezoreria** cuprinde ansamblul deciziilor, regulilor și procedurilor care au ca obiectiv major menținerea echilibrului financiar și creșterea valorii financiare a entității.

Conceptul de trezorerie poate fi abordat din două puncte de vedere, și anume¹⁷:

Organizatoric. Trezoreria reprezintă parte din organigrama unei entități, cu sarcini și atribuții precis delimitate. Funcțiile acestei structuri administrative sunt operaționale și sunt legate de gestiunea lichidităților și a riscurilor financiare în asigurarea echilibrului financiar pe termen scurt și lung.

Structural. Definirea trezoreriei comportă accepțiunile:

- **în sens static**, trezoreria se calculează la o dată determinată, ca diferență între fondul de rulment necesar (FRN) și nevoia de fond de rulment (NFR) și este dependentă de situația relativă a resurselor și mijloacelor;
- **în sens dinamic**, **trezoreria** se calculează între două date determinate, ca variație între fluxurile de încasări și plăți.

Contabilitatea trezoreriei asigură evidența existenței și mișcării:

- Investițiilor financiare pe termen scurt;
- Disponibilităților în conturi la bănci și în casă;
- Acreditivelor.

¹⁷ Paraschivescu, D.M., Radu, F., lucrare cit., pag. 15

5.2. Contabilitatea acreditivelor

Agentul economic intră în relații cu partenerii ce pot să ceară drept modalitate de plată, a bunurilor livrate, lucrărilor executate și serviciilor prestate, acreditivul.

Acreditiv reprezintă mijloacele bănești rezervate la bancă într-un cont distinct, la dispoziția unui furnizor, din care se fac plăți pe măsura efectuării livrărilor, executării lucrărilor sau prestării serviciilor cu respectarea anumitor condiții.

Observație: Mecanismul derulării acreditivului ca modalitate de plată utilizată pentru stingerea obligațiilor care decurg din tranzacțiile comerciale este prezentat în Figura 5.1.

Contabilitatea acreditivelor se conduce cu ajutorul contului sintetic de gradul I 541 „Acreditiv”, cu funcție contabilă de *activ*, care se detaliază pe următoarele conturi sintetice de gradul II:

- | | | | |
|---|--------|---|---------------------|
| • | – 5411 | • | Acreditiv în lei |
| • | – 5412 | • | Acreditiv în valută |

În *debitul* contului 541 „Acreditiv” se înregistrează: valoarea acreditivelor deschise la dispoziția terților (C. ct. 581); diferențele favorabile de curs valutar, aferente soldului la încheierea exercițiului financiar, privind acreditivul deschis în valută (C. ct. 765).

În *creditul* contului se înregistrează: sumele plătite terților sau virate în conturile de disponibilități ca urmare a încetării valabilității acreditivului (D. ct. 401, 404, 581); diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente operațiunilor efectuate în valută în cursul exercițiului sau soldului privind acreditivul deschis în valută, la încheierea exercițiului financiar sau la lichidarea acestora (D. ct. 665).

Soldul contului reprezintă valoarea acreditivelor deschise în bănci, existente.

Contabilitatea acreditivelor se conduce cu ajutorul contului sintetic de gradul I 542 „Avansuri de trezorerie”, care are funcție contabilă de *activ*.

În *debitul* contului 542 „Avansuri de trezorerie” se înregistrează: avansurile de trezorerie acordate (C. ct. 531); diferențele favorabile de curs valutar aferente avansurilor de trezorerie în valută, la încheierea exercițiului financiar (C. ct. 765).

În *creditul* contului se înregistrează: avansurile de trezorerie justificate prin achiziția de stocuri, inclusiv diferențele de preț nefavorabile, aferente (D. ct. 301 la 303, 308, 361, 368, 371, 381, 388, 401); cheltuieli reprezentând valoarea materialelor nestocate, consumurilor de energie și apa, întreținere și reparații, primele de asigurare, studii și cercetare executate de terți, comisioane și onorarii, protocol, reclamă și publicitate, transport de bunuri, deplasări, poștale și telecomunicații, alte servicii executate de terți (D. ct. 602 la 605, 611 la 614, 622 la 626, 628); sume reprezentând avansuri nejustificate (D. ct. 428); sumele reprezentând avansuri de trezorerie, nedecontate până la data bilanțului (D. ct. 461); sume restituite în numerar reprezentând avansuri de trezorerie neutilizate (D. ct. 531); sume utilizate pentru achitarea altor valori (D. ct. 532);

diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente avansurilor de trezorerie în valută, la încheierea exercițiului financiar sau la lichidarea acestora (D. ct. 665).

Soldul contului reprezintă sumele acordate ca avansuri de trezorerie, nedecontate.

3. În contul 542, „Avansuri de trezorerie” vor fi evidențiate și sumele acordate prin sistemul de card-uri.

6. CONTABILITATEA CHELTUIELILOR ȘI VENITURILOR

6.1. Contabilitatea cheltuielilor

Cheltuielile constituie diminuări ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de:

- ieșiri sau scăderi ale valorii activelor;
- creșteri ale datoriilor,

care se concretizează în reduceri ale capitalului propriu, altele decât cele rezultate din distribuirea acestora către acționari.

6.1.1. Contabilitatea cheltuielilor de exploatare

Cheltuielile de exploatare sunt cheltuielile efectuate de entitate în vederea realizării obiectului de activitate.

În categoria cheltuielilor de exploatare se cuprind:

- Cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile, costul de achiziție al obiectelor de inventar consumate; costul de achiziție al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei și apei consumate; valoarea animalelor și păsărilor; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor;
- Cheltuieli cu lucrările și serviciile executate de terți, redevențe, locații de gestiune și chirii; prime de asigurare; studii și cercetări; cheltuieli cu alte servicii executate de terți (colaboratori); comisioane și onorarii; cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate; transportul de bunuri și personal; deplasări, detașări și transferări; cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații, servicii bancare și altele;
- Cheltuieli cu personalul (salariile, asigurările și protecția socială și alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate);
- Cheltuieli cu impozite, taxe și vărsăminte asimilate suportate de unitatea patrimonială: impozitul suplimentar pe salarii, impozitul pe clădiri, taxa pentru folosirea terenurilor, taxa asupra mijloacelor de transport și altele;
- Alte cheltuieli de exploatare (pierderi din creanțe și debitori diverși; despăgubiri, amenzi și penalități; donații și alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital etc.).

Contabilitatea cheltuielilor de exploatare se conduce cu ajutorul următoarelor conturi sintetice de gradul I și gradul II:

- – 601 • Cheltuieli cu materiile prime
- – 602 • Cheltuieli cu materialele consumabile
- • – 6021 Cheltuieli cu materialele auxiliare
- • – 6022 Cheltuieli privind combustibilul
- • – 6023 Cheltuieli privind materialele pentru ambalat
- • – 6024 Cheltuieli privind piesele de schimb
- • – 6025 Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat
- • – 6026 Cheltuieli privind furajele
- • – 6028 Cheltuieli privind alte materiale consumabile
- – 603 Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
- – 604 Cheltuieli privind materialele nestocate
- – 605 Cheltuieli privind energia și apa
- – 606 Cheltuieli privind animalele și păsările
- – 607 Cheltuieli privind mărfurile
- – 608 Cheltuieli privind ambalajele
- – 611 Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile
- – 612 Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile
- – 613 Cheltuieli cu primele de asigurare
- – 614 Cheltuieli cu studiile și cercetările
- – 621 Cheltuieli cu colaboratorii
- – 622 Cheltuieli privind comisioanele și onorariile
- – 623 Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate
- – 624 Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal
- – 625 Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări
- – 626 Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații
- – 627 Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate
- – 628 Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți
- – 635 Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
- – 641 Cheltuieli cu salariile personalului
- – 642 Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaților
- – 645 Cheltuieli privind asigurările și protecția socială
- • – 6451 Contribuția unității la asigurările sociale
- • – 6452 Contribuția unității pentru ajutorul de șomaj
- • – 6453 Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
- • – 6458 Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială
- – 654 Pierderi din creanțe și debitori diverși
- – 658 Alte cheltuieli de exploatare
- • – 6581 Despăgubiri, amenzi și penalități

- • – 6582 *Donații și subvenții acordate*
- • – 6583 *Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital*
- • – 6588 *Alte cheltuieli de exploatare*

6.2. Contabilitatea veniturilor

6.2.1. Delimitări și structuri privind veniturile

Veniturile constituie creșteri ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de:

- intrări sau creșteri ale valorii activelor;
- descreșteri ale datoriilor,

care se concretizează în creșteri ale capitalului propriu, altele decât cele rezultate din contribuții ale acționarilor.

6.2.2. Contabilitatea veniturilor din exploatare

Veniturile din exploatare sunt veniturile obținute de entitate în conformitate cu obiectul de activitate

În categoria veniturilor din exploatare se cuprind:

- Venituri din vânzarea de produse și mărfuri, executări de lucrări și prestări de servicii;
- Venituri din variația stocurilor, reprezentând variația în plus (creștere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse și producție în curs de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor și producției în curs, neluând în calcul ajustările pentru depreciere reflectate;
- Venituri din producția de imobilizări, reprezentând costul lucrărilor și cheltuielilor efectuate de entitate pentru ea însăși, care se înregistrează ca active imobilizate corporale și necorporale;
- Venituri din subvenții de exploatare, reprezentând subvențiile pentru acoperirea diferențelor de preț și pentru acoperirea pierderilor, precum și alte subvenții de care beneficiază entitatea;
- Alte venituri din exploatarea curentă, cuprinzând veniturile din creanțe recuperate și alte venituri din exploatare.

Contabilitatea veniturilor din exploatare se conduce cu ajutorul următoarelor conturi sintetice de gradul I și gradul II:

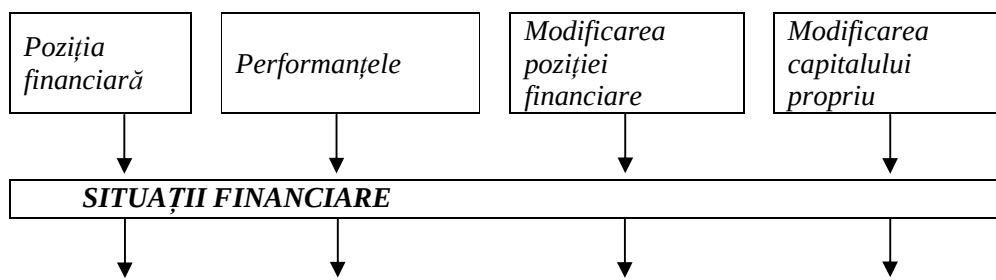
- – 701 *Venituri din vânzarea produselor finite*
- – 702 *Venituri din vânzarea semifabricatelor*
- – 703 *Venituri din vânzarea produselor reziduale*
- – 704 *Venituri din lucrări executate și servicii prestate*

- – 705 Venituri din studii și cercetări
- – 706 Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii
- – 707 Venituri din vânzarea mărfurilor
- – 708 Venituri din activități diverse
- – 711 Variația stocurilor
- – 721 Venituri din producția de imobilizări necorporale
- – 722 Venituri din producția de imobilizări corporale
- – 741 Venituri din subvenții de exploatare
 - – 7411 Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri
 - – 7412 Venituri din subvenții de exploatare pentru materii prime și materiale consumabile
 - – 7413 Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli externe
 - – 7414 Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului
 - – 7415 Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecție socială
 - – 7416 Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare
 - – 7417 Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri
 - – 7418 Venituri din subvenții de exploatare pentru dobânda datorată
- – 754 Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși
- – 758 Alte venituri din exploatare
 - – 7581 Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități
 - – 7582 Venituri din donații și subvenții primite
 - – 7583 Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital
 - – 7584 Venituri din subvenții pentru investiții
 - – 7588 Alte venituri din exploatare

7. CALCULE DE SINTEZĂ ALE CONTABILITĂȚII

7.1. Obiectivul și structura situațiilor financiare anuale

Scopul contabilității este producerea de situații financiare a căror obiectiv constă în furnizarea de informații care să ofere o imagine fidelă a poziției financiare, performanței, modificării poziției financiare, modificărilor capitalului propriu, utile unei sfere largi de utilizatori (investitori, angajați, creditorii financiari, creditorii comerciali, clienți, statul, publicul, managerii) în luarea de decizii economice (vezi Figura 7.1.).



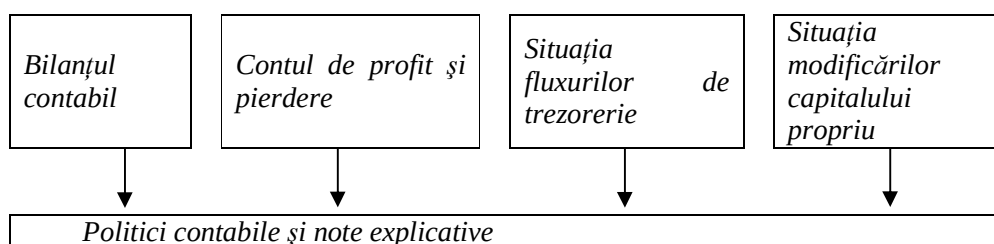


Figura 7.1. Normalizarea¹⁸ obiectului contabilității

Fiecare parte componentă a situațiilor financiare reflectă o anumită imagine a tranzacțiilor și evenimentelor economice desfășurate în cadrul exercițiului financiar:

Bilanțul contabil, ca imagine a *poziției financiare*, reflectă capacitatea întreprinderii de a se adapta la schimbările de mediu cu ajutorul resurselor economice controlate (activelor), structurii de finanțare (capitaluri proprii și datorii), precum și cu ajutorul unor indicatori economico-financiar de lichiditate și exigibilitate.

- Informațiile despre *activele controlate* sunt utile pentru a anticipa capacitatea întreprinderii de a genera flux de numerar, iar despre structura financiară, pentru anticiparea nevoilor viitoare de creditare și de repartizare a fluxurilor viitoare de trezorerie între partenerii întreprinderii.

- În consecință, *poziția financiară reprezintă relația dintre activele, datoriile și capitalurile proprii ale unei întreprinderi, așa cum sunt raportate în bilanț.*

Contul de profit și pierdere, ca imagine a *performanțelor* întreprinderii, reflectă capacitatea întreprinderii de a genera profit. Informațiile despre performanțe sunt utile pentru anticiparea capacității întreprinderii de a genera fluxuri de trezorerie (venituri) prin utilizarea resurselor existente (cheltuieli), precum și gradul de eficiență în utilizarea de noi resurse (profit sau pierdere);

Situația fluxurilor de trezorerie, ca imagine a *sănătății financiare a întreprinderii*, reflectă capacitatea întreprinderii de a genera și utiliza fluxuri de numerar din activitățile de exploatare, investiții și finanțare;

Situația modificărilor capitalului propriu, ca imagine a *valorii întreprinderii*, permite analiza capacității de menținere a capitalului fizic și financiar, precum și profitul general sau pierderea generală a întreprinderii, astfel:

- potrivit conceptului de menținere a *capitalului fizic*, profitul este rezultatul diferențelor dintre capacitatea de exploatare (capacitatea fizică productivă) la finele exercițiului și începutul exercițiului, după excluderea oricăror distribuții / contribuții către / din partea acționarilor;

- potrivit conceptului de menținere a *capitalului financiar*, profitul este rezultatul diferențelor dintre valoarea financiară a activelor nete la finele exercițiului și începutul exercițiului, după excluderea oricăror distribuții / contribuții către / din partea acționarilor.

¹⁸ Procesul de definire a conceptelor și terminologiei în legătură cu obiectul contabilității

7.2. Lucrările preliminare pentru întocmirea situațiilor financiare

Lucrările preliminare pentru întocmirea situațiilor financiare sunt următoarele:

- *Întocmirea bilanței de verificare primară;*
- *Inventarierea generală a patrimoniului;*
- *Contabilitatea operațiilor de regularizare;*
- *Închiderea conturilor de cheltuieli și venituri;*
- *Determinarea impozitului pe profit;*
- *Închiderea contului de cheltuieli 691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit”;*
- *Repartizarea profitului net;*
- *Întocmirea Registrului Cartea-mare pentru conturile utilizate după întocmirea bilanței de verificare primare;*
- *Întocmirea bilanței de verificare finale.*

BIBLIOGRAFIE

1.	Chirața Caraiani , Mihaela Dumitrana	Bazele contabilității Ed. InfoMega, București, 2005
2.	A.Dușescu	Ghid pentru înțelegerea și aplicarea Standardelor Internaționale de Contabilitate, Ed Ceccar,
3.	O.Calin, M.Ristea	Bazele contabilității, Ed. Didactică și Pedagogică, București, 2003
4.	M.Ristea, C.Dumitru	Contabilitatea întreprinderii, Ed.Margăritar, București, 2001
5.	O.Calin, M.Ristea	Bazele contabilității, Ed.Național, București, 2000
6.	M.Ristea	Opțiuni și metode contabile de întreprindere, Ed Tribuna Economică, București, 2001
7.	N.Felega , L.Malciu	Politici și opțiuni contabile, Ed.Economică, București, 2002
8.	M.Ristea	Bază și alternativ în contabilitatea întreprinderii, Ed.Tribuna economică, București, 2003
9.	N.Felega, I.Ionașcu	Tratat de contabilitate financiară, Ed.Economică, București, 1998
10.	Gheorghe V.Lepădatu	Gestiunea Datoriei Publice, Editura ProUniversitaria, Bucuresti, 2007
11.	Gheorghe V.Lepădatu	Contabilitate Financiară, Editura ProUniversitaria, Bucuresti, 2010,
12.	Gheorghe	Standarde, Teorii și Sisteme de Conducere a

	V.Lepădatu	Contabilității pe Plan Mondial, Editura ProUniversitaria, Bucuresti, 2010,
13.	Gheorghe V.Lepădatu	Contabilitate de Gestione, Editura ProUniversitaria, Bucuresti, 2010
14.	Gheorghe V.Lepădatu	Contabilitatea Activității de Comerț Exterior, Editura ProUniversitaria, Bucuresti, 2010
15.	Gheorghe V.Lepădatu	Audit (intern și statutar), Editura ProUniversitaria, Bucuresti, 2010
	***	Standarde Internaționale de Raportare Financiară (IFRS TM) incluzând Standardele Internaționale de Contabilitate (IAS TM) și interpretările lor la 01.I.2007, Ed. CECCAR, București, 2007;
	***	Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale republicată în Monitorul Oficial al României, partea I, nr. 1066/17.XI.2004, modificată prin Legea nr. 302/24.X.2005 publicată în Monitorul Oficial al României, partea I, nr. 953/27.X.2005;
	***	Legea contabilității nr. 82/1991 republicată în Monitorul Oficial al României, partea I, nr. 48/04.01.2005;
	***	O.M.F. Publice nr. 907/27 iunie 2005, privind aprobarea categoriilor de persoane juridice care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară, respectiv reglementări contabile conforme cu Directivele europene, publicat în Monitorul Oficial al României, partea I, nr. 597/11.VII.2005;
	***	O.M.F. Publice nr.3055/2009 pentru aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene;